

0- 793832

На правах рукописи

**БАДАРЧ АВИРМЭД**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МОНГОЛИИ**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

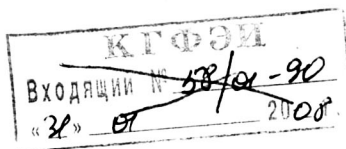
**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

✓

*Б/б*

Санкт-Петербург  
2008



Работа выполнена в Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Санкт-Петербургский государственный инженерно-экономический университет».

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор  
**Каморджанова Наталия Александровна**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
**Малькова Татьяна Николаевна**

кандидат экономических наук, профессор  
**Кемтер Валерий Борисович**

Ведущая организация: Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Санкт-Петербургский государственный университет».

Защита состоится 18 февраля 2008 г. в 13 часов 00 мин. на заседании диссертационного совета Д 212.237.06 при Государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Санкт-Петербургский государственный университет экономики и финансов» по адресу: 191023, Санкт-Петербург, ул. Садовая, д. 21, ауд. 7 .



## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Проблемы совершенствования учета доходов и расходов и своевременности принятия управленческих решений, особенно в условиях развития рыночных отношений, постоянно находятся в центре внимания монгольской науки и практики бухгалтерского учета. Сегодня требуются новые подходы к получению информации о производственных расходах, калькулированию продукции (работ, услуг), подсчету финансовых результатов, к методам их анализа и принятия на этой основе рациональных управленческих решений, адекватных конкретной экономической ситуации.

Необходимость и логичность комплексного реформирования системы бухгалтерского учета диктуются не только причинами методического характера, но и прикладными аспектами бухгалтерской деятельности.

Проблемы формирования и отражения в учете доходов и расходов в специальной экономической литературе всегда занимали видное место как в Монголии, так и за рубежом. Тем не менее организация учета в Монголии по мере сближения монгольской учетной практики с международными стандартами финансовой отчетности нуждается в совершенствовании.

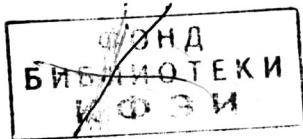
Теоретические и практические вопросы организации бухгалтерского учета доходов и расходов в Монголии в условиях рыночной экономики недостаточно исследованы. Что подчеркивает актуальность выбранной темы диссертационного исследования.

Научной основой исследования явились работы по избранной теме авторов: С. Аюуш, А.С. Бакаева, А.П. Бархатова, Р. Батжаргал, П.С. Луких, Т.Ю. Дружиловской, В.В. Ковалева, Т.Н. Мальковой, В.Ф. ия, Д.А. Панкова, А.Г. Радуцкого, О.В. Рожновой, Я.В. Соколова, В.А. эховой, А.Д. Шеремета, Л.З. Шнейдмана, David Alexander, David igns, Christopher Nobes и других.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы является теоретическое обоснование и разработка предложений по совершенствованию системы учета доходов и расходов на предприятиях Монголии.

Для достижения этой цели в диссертации решаются следующие задачи:

- проведение анализа применения принципов МСФО в системе бухгалтерского учета;



- раскрытие основных проблем, возникающих в процессе реформирования монгольской системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО;

- проведение анализа структуры традиционной методики формирования и отражения доходов и расходов;

- исследование особенностей учета доходов и расходов по МСФО;

- раскрытие доходов и расходов как объектов бухгалтерского учета;

- проведение анализа организации бухгалтерского учета доходов и расходов по международным и монгольским бухгалтерским стандартам;

- разработка рекомендаций к порядку признания и отражения в бухгалтерском учете доходов и расходов на предприятиях Монголии.

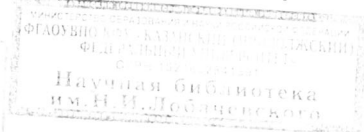
**Область исследования.** Диссертационное исследование проведено в рамках специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика. Область исследования соответствует Паспорту специальности: пп. 1.7 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам».

**Предметом исследования** диссертационной работы являются доходы и расходы монгольских предприятий согласно международным стандартам финансовой отчетности.

**Объектом исследования** диссертационной работы являются международные стандарты финансовой отчетности и возможности их адаптации к условиям, сложившимся на предприятиях в Монголии.

**Теоретической и методологической основой исследования** явились Международные стандарты финансовой отчетности, методологические материалы и нормативные документы по гражданскому и бухгалтерскому праву, регламентирующие принципиальные основы ведения бухгалтерского учета в Монголии и мировой практике, а также труды монгольских, российских и других зарубежных авторов по вопросам бухгалтерского учета доходов и расходов. В ходе написания диссертационной работы использовались методы статистико – экономического, сравнительного, абстрактно-логического, группировки и других методов исследования.

**Научная новизна диссертационного исследования** заключается в постановке, теоретическом обосновании и практическом решении задач учета доходов и расходов на предприятиях Монголии с учетом особенностей их функционирования в условиях рыночной экономики. В процессе исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:





- раскрыты причины реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности;
- проведен критический анализ процесса реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии;
- исследованы принципы международных стандартов финансовой отчетности с позиции их применения в бухгалтерском учете Монголии;
- уточнены понятия «доходы» и «расходы», применяемые в бухгалтерском учете Монголии, основанные на международных стандартах финансовой отчетности;
- показана необходимость в реализации новых подходов к организации учета и раскрытию информации в Монголии;
- определены основные отличия бухгалтерских стандартов в Монголии от международных стандартов финансовой отчетности;
- разработаны предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета доходов и расходов на предприятиях Монголии с учетом национальных особенностей экономики и мировых тенденций в области бухгалтерского учета.

**Теоретическая и практическая значимость исследования.** В диссертационной работе раскрываются подходы к решению наиболее сложных теоретических и практических вопросов учета доходов и расходов монгольских предприятий по МСФО. Результаты исследования могут служить практическим руководством монгольским организациям, которые ведут бухгалтерский учет на основе МСФО. На основе изложенного материала возможна разработка и внесение изменений в учебные программы в экономических ВУЗах Монголии. Изложенный материал может быть использован при подготовке учебной и методической литературы для повышения уровня знаний и квалификации обучающихся специалистов по МСФО.

**Апробация результатов диссертационного исследования.** Основные положения и результаты диссертационного исследования нашли отражение в опубликованных работах диссертанта, а также обсуждались и получили одобрение на научно-практической конференции монгольских студентов, аспирантов и докторантов Монгольского государственного сельскохозяйственного университета «Бухгалтерский учет и аудит в Монголии», Санкт-Петербургского государственного инженерно-экономического университета «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития» 25-26 октября 2006 года, «Менеджмент и экономика в творчестве молодых исследователей. ИНЖЭКОН-2007» 17-18 апреля 2007 года.

Результаты исследования используются в учебном процессе Монгольского государственного сельскохозяйственного университета при чтении курсов «Международные стандарты финансовой отчетности» и «Бухгалтерская финансовая отчетность».

**Публикации.** Основные положения работы изложены в восьми публикациях общим объемом 5,8 п.л., из них авторский объем 5,2 п.л.

**Структура диссертации.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы (включающего 99 наименований) и 11 приложений.

**Во введении** обосновывается актуальность выбранной темы исследования, цели и задачи диссертационной работы, формулируются предмет и объект исследования, раскрывается его научная новизна и практическая значимость.

**В первой главе** «Система бухгалтерского учета и отчетности Монголии» раскрывается специфика монгольской системы бухгалтерского учета и отчетности. Выполнено исследование применения принципов международного учета в системе бухгалтерского учета и отчетности Монголии. Рассмотрены основные направления реформирования монгольской системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, проанализированы проблемы и перспективы применения МСФО монгольскими предприятиями.

**Во второй главе** «Бухгалтерский учет доходов и расходов» раскрываются доходы и расходы как объекты бухгалтерского учета и особенности бухгалтерского учета доходов и расходов по международным стандартам финансовой отчетности.

**В третьей главе** «Бухгалтерский учет доходов и расходов в Монголии» раскрывается влияние реформирования системы бухгалтерского учета на признание доходов и расходов на предприятиях Монголии. Проведен анализ организации бухгалтерского учета доходов и расходов по международным и монгольским бухгалтерским стандартам.

**В заключении** обобщены результаты диссертационного исследования и сформулированы основные выводы, предложения по рекомендации по порядку признания и отражения в бухгалтерском учете доходов и расходов на предприятиях Монголии.

## **ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

### **1. Раскрыты причины реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.**

В конце 80-х годов XX века разрушилась система социализма. На всем постсоциалистическом пространстве, в том числе и в Монголии, начался процесс реформирования, перехода к рыночным отношениям, смены модели общественного развития.

В условиях мировой глобализации все большее значение приобретает необходимость обеспечения конкурентоспособности экономики Монголии. Переход на Международные стандарты финансовой отчетности и совершенствование бизнес образования в Монголии – это обеспечение основы конкурентоспособности экономики. Вопросы выживания для монгольской экономики остались позади, а впереди только выбор наиболее прогрессивного мирового опыта для процветания и стабильного развития. Одним из главных атрибутов конкурентоспособности и транспарентности экономики является соответствие системы бухгалтерского учета и отчетности международным стандартам – это не обязательная норма, навязываемая определенными международными финансистами, а современный стиль, необходимый для всеобщего и единообразного понимания финансовой отчетности.

МСФО – как составляющая конкурентоспособности и инвестиционной привлекательности монгольских организаций и, как следствие, всей экономики Монголии, а знание и работа по МСФО – как необходимая составляющая имиджа не только современного бухгалтера и аудитора, но и современного руководителя. Таким образом, выбор, сделанный Монголом десятилетия назад, показал свою жизнеспособность, когда Монголия официально провозгласила выбор пути качественного развития.

### **2. Проведен критический анализ процесса реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии.**

В настоящее время в Монголии формируется новая экономическая система, основу которой составляют рыночные отношения. С середины девяностых годов XX века в Монголии активно ведутся работы по приведению принципов монгольского бухгалтерского учета и подготовки отчетности в соответствии с МСФО.

Реформирование бухгалтерского учета в Монголии осуществлялась с целью приведения национальной системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с требованиями рыночной экономики и Международных стандартов финансовой отчетности. Ключевым

элементом реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности являлась разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, внедрение их в практику.

Встает вопрос о необходимости и возможности применения в монгольском бухгалтерском учете международных стандартов. Система бухгалтерского учета в Монголии в период реформирования, представлена в таблице 1.

Таблица 1

Система бухгалтерского учета в Монголии в период реформирования

<b>До реформ:</b>	<b>После реформ:</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ в балансе отражаются активы, на которые полностью оформлены права собственности;</li>   <li>▪ расходы на приобретение долгосрочных прав в балансе не отражаются, они признаются «фиктивными» активами;</li> <li>▪ активы оцениваются по текущим рыночным ценам на каждую отчетную дату;</li>   <li>▪ амортизация начисляется на утрату частичной стоимости объекта;</li>   <li>▪ акционерный капитал отражается в балансе в полной заявленной сумме;</li>   <li>▪ доходы (выручка) признаются по мере инкассирования денежных средств или против обеспеченной дебиторской задолженности.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ в балансе отражаются все применяемые активы независимо от собственности, в т.ч. используемые на правах владения и пользования;</li> <li>▪ расходы на приобретение долгосрочных прав признаются в балансе как «нематериальные активы»;</li> <li>▪ активы оцениваются по фактическим расходам на приобретение или производство, т.е. по себестоимости;</li> <li>▪ амортизация начисляется, как частичный перенос стоимости объекта в расходы, независимо от его фактического износа;</li> <li>▪ акционерный капитал отражается в балансе по фактически поступившей сумме;</li> <li>▪ доходы (выручка) признаются против дебиторской задолженности, замещающей себестоимость с добавлением суммы прибыли.</li> </ul>

Таким образом, критический анализ процесса реформирования системы бухгалтерского учета в Монголии позволяет сделать следующие выводы:

- в Монголии реализуется комплекс мер по реформированию бухгалтерского учета в соответствии с потребностями развития рыночной экономики и с учетом современных подходов, сложившихся в мировой практике;

- необходимость реформирования бухгалтерского учета в Монголии была вызвана расширением взаимоотношений с субъектами мирового рынка, появлением новых объектов приложения предпринимательской деятельности и изменения правовой базы деятельности хозяйствующих субъектов, проникновением западного опыта ведения бизнеса, вложения иностранного капитала в монгольские организации.

### **3. Исследованы принципы международных стандартов финансовой отчетности с позиции их применения в бухгалтерском учете Монголии.**

В Монголии принципы бухгалтерского учета сформулированы в законе «О бухгалтерском учете» от 01.04.96г. №1, Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике Монголии от 24.12.98г., Положениях по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации Монголии» от 16.10.02г. №4 и «Бухгалтерская отчетность организации Монголии» от 13.11.99 г. №215 и в некоторых других нормативных документах.

Главным принципом МСФО, отличающим их от монгольской системы учета, и ведущим к возникновению множественных различий в финансовой отчетности, является отражение затрат. МСФО предписывают следовать принципу соответствия, согласно которому затраты отражаются в периоде ожидаемого получения дохода, в то время как в монгольской системе учета затраты отражаются после выполнения определенных требований в отношении документации. Необходимость наличия надлежащей документации зачастую не позволяет монгольским предприятиям учесть все операции, относящиеся к определенному периоду. Эта разница приводит к различиям в моменте учета этих операций.

Рассмотрим качественные характеристики, предъявляемые к информации в финансовой отчетности согласно МСФО и монгольским учетным принципам. В монгольских стандартах бухгалтерского учета отсутствует прямое указание на понятность информации финансовой отчетности в качестве ее базовой характеристики. Формулировка требования уместности в МСФО полностью соответствует аналогичному

требованию в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике Монголии. Надежность или достоверность информации имеет место в том случае, если она не содержит существенных ошибок и искажений и является беспристрастной. Точное определение данной качественной характеристики содержится в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике Монголии.

В Монголии требование осмотрительности введено «Учетной политикой организации Монголии» и должно применяться при формировании учетной политики организации, реально организация не имеет право применять иные, чем установленные нормативными актами по бухгалтерскому учету, методы оценки активов. В монгольском законодательстве прямо зафиксировано требование осмотрительности, близкое по смыслу к МСФО.

Считаем главным недостатком монгольских стандартов бухгалтерского учета и отчетности является отсутствие четких определений элементов финансовой отчетности, именно их формирование вызывает у специалистов (бухгалтеров, экономистов) наибольшие трудности при составлении финансовой отчетности в Монголии.

Принципы бухгалтерского учета не только составляют теоретическую основу, но и служат практическим руководством к действию. От их использования зависит формирование важнейших финансовых и прочих показателей, система налоговых платежей. Они служат основой для создания достоверной финансовой информации, максимально понятной широкому кругу пользователей.

#### **4. Уточнены понятия «доходы» и «расходы», применяемые в бухгалтерском учете Монголии, основанные на международных стандартах финансовой отчетности.**

В Монголии впервые понятия доходов и расходов, основанные на содержании Международных стандартов финансовой отчетности, были сформулированы для целей бухгалтерского учета в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике Монголии.

До принятия ПБУ «Доходы организации Монголии» понятие «доход» прямо не регламентировалось в учете. Проблемные ситуации с учетом доходов возникают в связи с попыткой минимизировать налоговые расходы, из-за нечеткости формулировок в подписанных сторонами хозяйственных договорах, при неоднозначной интерпретации положений, сформулированных в нормативных и законодательных документах, а также при совершении сделок, предусмотренных законодательством, но не являющихся обычным видом деятельности для данной организации.

Бухгалтерское определение доходов основывается на понятии увеличения экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации (за исключением вкладов собственников), а расходов – уменьшения экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации (за исключением уменьшения вкладов по решению собственников).

В международной практике «затраты» и «расходы» имеют существенные различия, в основе которых лежат как их состав, так и фактор времени. По нашему мнению, любой подход к трактовке расходов должен обеспечивать соответствие доходов и расходов, ибо без расходов нет и доходов.

В ПБУ «Расходы организации Монголии» определяет расходы как уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Некоторые проблемы в определении понятия расходов связаны с тем, что в монгольской учетной практике не проведено четкое различие между терминами «расходы» и «затраты». Зачастую они используются как синонимы: «...в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат».

Результаты проведенного исследования позволили сделать вывод, что трактовка доходов и расходов как изменение (увеличение или уменьшение) суммы капитала в процессе осуществления предпринимательской деятельности организации не противоречит четкому разграничению бухгалтерского понятия доходов и расходов.

## **5. Основные отличия бухгалтерских стандартов в Монголии от международных стандартов финансовой отчетности.**

В отличие от МСФО в монгольском законодательстве выручке уделено гораздо меньше внимания. Все виды выручки отражены в одном ПБУ «Доходы организации Монголии», причем гораздо менее подробно, чем в МСФО. Сопоставим критерии признания выручки в МСФО и в ПБУ «Доходы организации Монголии». В зависимости от вида выручки МСФО дает различные критерии признания ее в отчетности, что подробно изложено в статьях 15,16,17,18,19 МСФО 18. Согласно ПБУ «Доходы организации Монголии», критерии признания выручки включают 5 пунктов, которые распространяются на все виды выручки. Исключение

составляет только выручка от предоставления за плату во временное пользование активов, для признания которой требуется выполнение только 3 из этих пунктов. Данные пять условий наиболее близки условиям МСФО 18 для признания выручки от продажи товаров. Схематично соответствие этих условий отражает табл. 2.

Аналогично МСФО, в ПБУ «Доходы организации Монголии» рассматривается вопрос оценки выручки. Определение величины выручки по ПБУ «Доходы организации Монголии» опирается на статьи Гражданского кодекса Монголии, отражающие положения о договоре. В МСФО 18 оценка выручки определяется по так называемой «справедливой стоимости», сумме средств, на которую можно обменять актив или погасить обязательство при совершении сделки. Если ПБУ «Доходы организации Монголии» четко устанавливает связь между величиной выручки и ценой, установленной договором, то МСФО в отношении договора использует слово «обычно».

Порядок признания выручки от оказания услуг (выполнения работ) в МСФО также существенно отличается от принятого в МСБУ. Рассмотрим основные отличия:

- в МСБУ организации имеют право признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ (оказания услуг) с длительным циклом изготовления по мере готовности работы, услуги либо по завершении выполнения работы (оказания услуги) в целом. Выручка по работам и услугам с коротким циклом изготовления признается только после принятия работы заказчиком и оказания услуг в целом (п. 15, 16 ПБУ «Доходы организации Монголии»).

В международных стандартах согласно пар. 20, 21 МСФО 18 выручка признается по мере готовности, кроме случаев, когда степень готовности нельзя надежно оценить. Это больше соответствует принципу начисления, а признание выручки на данной основе обеспечивает полезную информацию о масштабах деятельности по предоставлению услуг и результатах деятельности организации в течение отчетного периода. При этом встретить на практике в МСБУ применение возможности отражения выручки по мере готовности практически невозможно, поэтому данные МСБУ и МСФО по выручке от оказания услуг отличаются почти всегда. Они не являются существенными только в тех компаниях, которые имеют устойчивые показатели выручки и рентабельности (без существенных колебаний от периода к периоду);

- особый порядок отражения в учете оказания услуг предусмотрен МСФО для сделок, которые, как показывают расчеты компании, будут убыточны. Такие сделки могут иногда заключаться в маркетинговых целях (для привлечения престижного клиента), для сохранения



квалифицированного персонала (в период вынужденного простоя) и т.п. В этом случае МСФО согласно принципу осторожности требуют немедленно признавать ожидаемый убыток расходом (пар. 21 МСФО 18, пар. 36 МСФО 11 «Договоры подряда»).

Таблица 2

Признание выручки по ПБУ «Доходы организации Монголии» и МСФО

Монгольская практика учета – ПБУ «Доходы организации»	Международная практика учета – МСФО 18
1. Организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом.	1. Компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары.
2. Сумма выручки может быть определена.	2. Сумма выручки может быть надежно оценена.
3. Имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации.	3. Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию.
4. Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.	4. Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.
5. Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана).	5. Компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары.

Это требование связано с порядком учета обременительных договоров по МСФО 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: текущее обязательство по договору, исполнение которого требует неизбежных затрат, превышающих экономические выгоды, ожидаемые по нему к получению, отражается в учете не по мере исполнения договора (как обычно), а сразу на дату заключения договора.

**6. Разработаны предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета доходов и расходов на предприятиях Монголии с учетом национальных особенностей экономики и мировых тенденций в области бухгалтерского учета.**

В диссертационной работе рассмотрены основные правила порядка признания и отражения учета доходов и расходов на предприятиях Монголии на основе международных стандартах финансовой отчетности.

Изучение практики ведения учета доходов и расходов на предприятиях Монголии показало, что существующая в настоящее время общая тенденция, нацеленная на раздельное ведение бухгалтерского учета, создает значительные трудности в организации контроля за правильностью и полнотой отражения доходов и расходов. Для правильного отражения доходов в бухгалтерском учете важное значение имеет определение момента их признания и отнесения к отчетным периодам, за которые исчисляется конечный финансовый результат деятельности.

В данный момент бухгалтерские стандарты в Монголии в части признания выручки не соответствует характеру коммерческих отношений. Это является причиной манипулирования показателем выручки.

ПБУ «Доходы организации Монголии» предполагает использование классического подхода к признанию выручки. В соответствии с таким подходом, признание выручки можно представить таким образом (рис. 1).

Порядок признания расходов в бухгалтерском учете Монголии более детализирован, чем порядок признания доходов, так как величина расходов обладает большей степенью неопределенности, чем сумма возможных доходов. Для признания расходов по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете предусматривается соблюдение определенных условий, которые являются для организаций краеугольным камнем в идентификации суммы расходов.

В настоящее время признание доходов в бухгалтерском учете связывают, прежде всего, с так называемым принципом начислений. Принцип начисления является наиболее распространенным. Его используют большинство коммерческих и некоммерческих организаций. Данный принцип основан на принципе допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, которое подразумевает, что факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Положительным моментом при использовании данного принципа является то, что в учете достигается максимальное соответствие по времени доходов и расходов, что позволяет наиболее достоверно по сравнению с другими принципами определять финансовый результат. Отрицательные стороны использования принцип начисления, как правило, связаны с отвлечением собственных оборотных средств на уплату причитающихся налогов, в частности, налога на добавленную стоимость.



Рис. 1. Признание выручки в Монголии

Несмотря на идентичность методов признания доходов в бухгалтерском учете Монголии, анализ нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет доходов, свидетельствует об отсутствии единых критериев признания доходов.

В связи с отсутствием четких, однозначных правил проблема признания выручки от оказания услуг в бухгалтерском учете у монгольских организаций, на наш взгляд, является одной из основных дискуссионных проблем как на практике, так и в сфере теоретического изучения особенностей бухгалтерского учета этих организаций. Эффективность системы бухгалтерского учета доходов и правильность их оценки в отчетности, своевременность формирования отчетной информации о достигнутых финансовых показателях, полнота и достоверность отражения хозяйственных операций в отчетном периоде зависят от правильности признания в учете монгольской организацией доходов от оказания соответствующих услуг.

В МСФО в отличие от монгольских бухгалтерских стандартов присутствует понятие справедливой стоимости. В Монголии учет по справедливой стоимости не ведется. Одной из причин не использования

справедливой стоимости в учете является отсутствие доступной и публичной информации о цене сделок, которые могли бы служить показателями справедливой стоимости. Определение дисконтированной стоимости вообще отсутствует в Концепции, поэтому остается только предполагать аналогию этого метода в Концепции с одноименным методом в МСФО.

Для того, чтобы иметь практическую возможность определить справедливую стоимость, необходима информация о сделке с аналогичным активом, в которой обеспечивалось бы соблюдение следующих условий:

- сделка совершается между независимыми (несвязанными) сторонами;
- стороны хорошо осведомлены об условиях сделки и среднерыночных условиях сделок с аналогичными активами;
- стороны совершают сделку без принуждения, иными словами, сделка не является вынужденной.

Мы согласны с данными условиями и рекомендуем придерживаться их в бухгалтерском учете в Монголии. До внесения соответствующих уточнений в нормативную базу, отражать в учетной политике организации и раскрывать в бухгалтерской отчетности.

В целом проведенное исследование позволяет сделать следующие рекомендации:

- внести изменение в законодательстве Монголии по учету доходов и расходов;
- внести критерии признания доходов и расходов в соответствии с МСФО;
- обязательное отражение в учетной политике конкретных предприятий Монголии момент признания доходов и расходов;
- дать возможность использовать справедливую стоимость на предприятиях Монголии;
- дать определение дисконтированной стоимости в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике Монголии.

Таким образом, составление отчетности по МСФО позволит монгольским организациям не только участвовать в борьбе за иностранные инвестиции (внешние факторы) на конкурентных позициях, но и повысить качество отчетности для пользователей, за счет повышения ее прозрачности и сопоставимости.

**Основные положения диссертации нашли отражение  
в следующих публикациях:**

1. *Бадарч А.* Сравнительный анализ монгольских и международных стандартов финансовой отчетности // Вестник ИНЖЭКОНа. Сер.: Экономика. Вып. 2 (15), 2007. – 0,5 п.л.
2. *Бадарч А.* Внедрение МСФО в Монголии // Менеджмент и экономика в творчестве молодых исследователей. ИНЖЭКОН-2007. X науч.-практ. конф. студ. и асп. СПбГИЭУ 17, 18 апр. 2007 г. : тез. докл. / редкол. : Б. М. Генкин (отв. ред.) [и др.]. – СПб.: СПбГИЭУ, 2007. – 0,2 п.л.
3. *Бадарч А.* Опыт и проблемы перехода Монголии на международные стандарты финансовой отчетности // Бухгалтерский учет, анализ и аудит в отраслях экономики : сб. науч. тр. / редкол. : Н. А. Каморджанова (отв. ред.) [и др.] – СПб.: СПбГИЭУ, 2007. – 0,2 п.л.
4. *Бадарч А., Сундуй Б.* Некоторые вопросы стандарта и его внедрения // Журнал «Применяемые стандарты». – Монголия, г.Улан-Батор, 2006. – 0,2 п.л. (в т.ч. вклад автора – 0,1 п.л.).
5. *Бадарч А., Хишигдаваа Б.* Учет доходов и расходов: тесты, задачи, упражнения (учебное пособие) // Улан-Батор: «Ган Хэв» ХХК, Монгольский Государственный Сельскохозяйственный Университет, 2006. – 4 п.л. (в т.ч. вклад автора – 3,5 п.л.).
6. *Бадарч А.* Применение международных стандартов финансовой отчетности в монгольских строительных организациях // Конференция монгольских студентов, обучающихся в вузах Российской Федерации, посвященная 800-летию образования единого монгольского государства. Сборник трудов Московской научной, теоретико-практической конференции монгольских студентов, магистрантов, аспирантов и докторантов, обучающихся в вузах Российской Федерации. –М.: Посольство Монголии, 2006. – 0,3 п.л.
7. *Бадарч А.* Применение международных стандартов финансовой отчетности в Монголии // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: Научн. конф. преподавателей, аспирантов и студентов: Тезисы докл. – СПб.: СПбГИЭУ, 2006. – 0,2 п.л.
8. *Бадарч А.* Применение международных стандартов финансовой отчетности Монголии // Сб. тр. Московской научной, теоретико-практич. конф. монгольских студентов, магистрантов, аспирантов и докторантов, обучающихся в вузах Российской Федерации. –М.: Посольство Монголии, 2005. – 0,2 п.л.

Подписано в печать 16.01.2008  
Формат 60x84  $\frac{1}{16}$ . Печ. л. 40 Тираж 100 экз. Заказ 8

---

ИзПК СПбГИЭУ. 191002, Санкт-Петербург, ул. Марата, 31



